

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ - TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANĚ

Vnitropodnikové směrnice ve společnosti ČSAD Havířov a.s.
Intradepartmental Accounting Regulations in the ČSAD Havířov Company

Student: **Věra Bugárová**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Yvetta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2010

Čestné prohlášení:

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala včetně příloh samostatně.

V Ostravě dne 4. května 2010

.....

Věra Bugárová

Poděkování:

Chtěla bych poděkovat vedoucímu své bakalářské práce Ing. Yvettě Pšenkové, Ph.D. a oponentovi Ing. Martině Uhlířové, za velkou trpělivost, odbornou pomoc a čas při zpracování mé bakalářské práce. Také chci poděkovat své rodině.

Obsah

1. ÚVOD	1
2. PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI ČSAD HAVÍŘOV A. S.	2
2.1 Údaje o účetní jednotce	2
2.1.1 Osobní doprava	4
2.1.2 Nákladní doprava	5
2.1.3 Servisně opravárenské služby	5
2.1.4 Obchodně technické služby	6
2.1.5 Skladování	6
3. TEORETICKÉ ASPEKTY INTERNÍCH SMĚRNIC	7
3.1 Obecná ustanovení vnitropodnikové směrnice	7
3.2 Účtový rozvrh	9
3.3 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek	10
3.3.1 Obecná část	10
3.3.2 Odpisový plán	10
3.3.3 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek	10
3.4 Oceňování majetku a závazků	11
3.5 Zásoby	11
3.6 Časové rozlišení nákladů a výnosů	12
3.7 Používání cizích měn, kursové rozdíly	12
3.8 Odložená daň	12
3.9 Inventarizace majetku a závazků	13
3.10 Oběh účetních dokladů	13
3.11 Podpisové záznamy osob	14

4.	PRAKTICKÁ APLIKACE V ČSAD HAVÍŘOV A. S.	15
	Tabulka č. 2 - Organizační schéma ČSAD Havířov a. s.	16
4.1	Ekonomické směrnice obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.	17
	Tabulka č. 3 - Platné směrnice v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.	18
4.1.1	Oběh účetních dokladů	22
4.1.2	Vnitřní účetní předpisy	22
4.1.3	Vedení účtů zaměstnaneckého spoření - záložna	24
4.1.4	Pokladní služba a manipulace s tržbami v hotovosti.....	25
4.1.5	Inventarizace hospodářských prostředků	25
4.2	Zhodnocení a doporučení	26
5.	ZÁVĚR.....	36

1. ÚVOD

Jednou z oblastí, která by neměla být v účetních jednotkách zanedbatelná, je záležitost vnitropodnikových směrnic. Vnitropodnikové směrnice, které jsou vytvářeny k účelu splnění povinností daných legislativou, by měly především sloužit ke zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky. Důležitost a význam vnitropodnikových směrnic spočívá, v zajišťování jednotného metodického postupu ekonomického řízení společnosti. Dle potřeb odpovídá velikosti společnosti, rozsahu její činnosti, organizačnímu členění a potřeb majitele a managementu společnosti se záměrem zabezpečit srozumitelný a přesný návod chování v konkrétních situacích vnitropodnikového chodu účetní jednotky.

Zpracované téma bakalářské práce „Vnitropodnikové směrnice v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.“ se zabývá vnitropodnikovými směrnicemi ekonomickými a účetními.

V první části bakalářské práce Vás seznámím s obchodní společností ČSAD Havířov a. s. V této části zachycují a představují obchodní aktivity, na které se ČSAD Havířov a. s. především zaměřuje.

Druhá kapitola obsahuje podrobnější charakteristiku vnitropodnikových směrnic. Jedná se o teoretické aspekty, které charakterizují ideální stav v účetní jednotce.

Další část práce je praktická, ve které popisují směrnice ekonomické a účetní, které jsou v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. k datu bakalářské práce v platnosti.

Cílem mé práce bude posouzení dostatečnosti vnitropodnikových směrnic ekonomických a účetních vytvořených v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. z hlediska legislativních, ale i organizačních požadavků v rámci společnosti. Zhodnocení dodržování vytvořených směrnic a návrhy na jejich optimalizaci.

2. PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI ČSAD HAVÍŘOV A. S.

2.1 Údaje o účetní jednotce

Tabulka č. 1 - Základní údaje o společnosti

Název:	ČSAD Havířov a. s.
IČO:	45192081
Sídlo:	Těšínská 1297/2b, 736 01 Havířov - Podlesí
Právní forma:	akciová společnost
Zapsaná:	Krajským soudem v Ostravě, oddíl B, vložka 369

Zdroj: Vlastní zpracování

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. (dále i jen „ČSAD Havířov a. s.“) byla založena prohlášením Fondu národního majetku České republiky o založení akciové společnosti učiněném dne 25. dubna 1992 dle § 172 obchodního zákoníku, sepsaný ve formě notářského zápisu Státním notářstvím pro Prahu 7 a vznikla zápisem do obchodního rejstříku Krajského soudu v Ostravě oddíl B, vložka 369 dne 1. května 1992.

V současné době je ČSAD Havířov a. s. začleněna, jako majetkově a personálně propojená obchodní společnost, do skupiny obchodních, dopravních a výrobních obchodních společností sdružených kolem obchodní společnosti CIDEM Hranice a.s. Do této skupiny patří vedle ČSAD Havířov a. s. i obchodní společnost ČSAD Karviná a. s. a obchodní společnost ČSAD Frýdek Místek a. s. Tyto dvě poslední uvedené obchodní společnosti byly založeny a vznikly obdobně jako ČSAD Havířov a. s. Tato podskupina tří dopravních obchodních společností patří k největším a nejvýznamnějším dopravním seskupením v rámci Moravskoslezského kraje se záměrem dalšího růstu. V roce 2007 ČSAD Karviná a. s. se tak

stala jediným společníkem dopravní obchodní společnosti REGIOBUS, s. r. o. a v roce 2008 došlo k převodu obchodního jmění obchodní společnosti REGIOBUS, s. r. o. na tohoto jediného společníka tj. obchodní společnost ČSAD Karviná a. s. Tím se dopravní obslužnost podskupiny rozšířila na město Český Těšín a okolí. V roce 2007 ČSAD Karviná a. s. koupila část podniku a to servisní část obchodní společnosti SENEP SERVIS s. r. o. čímž došlo k rozšíření poskytování servisních služeb v oblasti dopravy o lokality Český Těšín a Třinec.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. ochraňuje investice akcionářů a svým aktivním jednáním se spolupodílí na růstu společnosti a podskupiny dopravních obchodních společností. Pro své zákazníky chce být preferovaným dodavatelem dopravních, servisních a ostatních služeb. ČSAD Havířov a. s. poskytuje ve všech ohledech kvalitní, dostupné a operativní služby, neustále pracuje na jejich zlepšení pro získání co největšího okruhu zákazníků, kterým chce být důvěryhodným partnerem v jejich každodenním životě. Poskytuje profesionální služby z pohledu ceny a bezpečnosti.

Úspěch obchodní společnosti tvoří profesionalita, odbornost, individuální a týmové dovednosti, inovace v procesech a investicemi do technického vybavení. ČSAD Havířov a. s. má zavedený systém řízení kontroly jakosti, je držitelem certifikátu jakosti ISO 9001:2000 a tento uplatňuje.

Z pohledu na životní prostředí je kladen důraz na ekologické aspekty podnikání čímž je využívání alternativních paliv CNG.

Při své podnikatelské činnosti bere ČSAD Havířov a. s. v úvahu také zájmy širokého podnikatelského okolí a zájmy státních orgánů. Na činnost obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. mají vliv kladné vztahy s obchodními partnery a dodavateli.

Respektováním lidských práv vytváří kvalitní pracovní podmínky svým zaměstnancům a podporuje jejich rozvoj. Vize je zvyšování tržní hodnoty obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. v souladu s profesními, etickými a právními principy.

Obchodní aktivity společnosti, dle Obchodního rejstříku, jsou zaměřeny především na následující oblasti:

- osobní doprava,
- nákladní dopravu,
- servisně opravárenské služby,
- obchodně technické služby,
- skladování,
- cestovní kancelář.

2.1.1 Osobní doprava

Osobní doprava zabezpečuje dopravní obslužnost největších měst Moravskoslezského kraje, jakým jsou města Havířov, Karviná, Frýdek Místek, Orlová, Bohumín, Třinec, Český Těšín, atd.

Krajský úřad poskytuje každoročně obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. dotace na poskytnutí provozní ztráty k provozování osobní dopravy.

Pravidelným investováním do obnovy vozového parku je dosaženo velmi dobré hodnoty průměrného stáří vozidel. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. vlastní okolo 360 autobusů.

Městská hromadná doprava je zajišťována kvalitními autobusy. K dnešnímu datu z celkového počtu autobusů jezdí na linkách městské hromadné dopravy v Havířově 19 nízkopodlažních autobusů a 30 autobusů na pohon CNG.

Osobní doprava zajišťuje:

- Pravidelnou dopravu - přepravu cestujících městskou hromadnou dopravou a příměstskou linkovou dopravou a dopravní obsluhu průmyslových zón.

- Nepravidelnou dopravu - zájezdová vnitrostátní a mezinárodní doprava, příležitostná doprava a smluvní přepravy zaměstnanců.

2.1.2 Nákladní doprava

V oblasti nákladní dopravy se ČSAD Havířov a. s. specializuje na vnitrostátní a mezinárodní kamionovou přepravu hlavně v režimu ADR. Lokalitou dopravy jsou především členské státy EU.

Přeprava je zaměřená hlavně na přepravu nadrozměrných nákladů, přeprava plyných a kapalných látek, svozy a rozvozy zboží. Zajišťuje se především přeprava technických plynů v tlakových lahvích i v cisternách pro renomované firmy, např. MESSER Technogas spol. s r. o. a LINDE Gas a. s.

ČSAD Havířov a. s. má k dispozici 137 motorových vozidel a 96 přípojných vozidel, které se pravidelně obnovují. Dominantní část vozového parku tvoří vozy značky VOLVO, pro které má společnost autorizovaný VOLVO servis.

Pro hladký průběh přepravy a lepší komunikaci s řidiči má každé vozidlo k dispozici telefony a pro zvýšení úrovně operativního řízení a plánování jsou zaváděny do vozidel monitorovací zařízení GPS. Umožňuje mít všechny potřebné informace o vozidle a řidiči ve skutečném čase.

2.1.3 Servisně opravárenské služby

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. poskytuje servisně opravárenské služby nákladním automobilům, autobusům, užitkovým vozům, přívěsům, návěsům apod. a to jak vlastnímu vozovému parku, tak i na zakázku pro vozidla cizích dopravců.

Uspokojuje zákazníka záruční a pozáruční údržbou a opravou vozidel, lakýrnické a karosářské práce, ekologická likvidace, mytí vozidel, čalounické práce, certifikace tachografů, měření emisí a zajištění STK. Pro zkvalitnění služeb zákazníků má společnost autorizované servisy, kde obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. vlastní servis IVECO Irisbus.

2.1.4 Obchodně technické služby

V této oblasti jsou poskytovány v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. veškeré služby v rámci koncesních listin a živnostenských listů.

2.1.5 Skladování

K dispozici jsou dvě skladovací centra v Havířově, čerpací stanice a plnicí stanice CNG.

Za zajímavé ceny se v areálu ČSAD Havířov a. s. zásobují vlastní vozidla a současně umožňuje prodej i externím odběratelům.

Zajišťuje prodej náhradních dílů pro všechny druhy vozidel, vykládku zboží z kamionu nebo vagónu, roztřídění zboží, uložení zboží do určitých prostor skladu, expedice zboží dle požadavku. K manipulaci zboží ve skladu slouží vysoko zdvižné vozíky a nízko zdvižné paletové vozíky.

Pro zkvalitnění služeb a potřeb klientů dochází k poptávkovému řízení na výběr a nákup materiálu. Nabídky jsou hodnoceny na základě ekonomické výhodnosti nabídky např. návrh kupní smlouvy, termín dodávky od podání objednávky, výše nabídkové ceny. Další služby jako jsou např. odborné poradenství, zapůjčení kontejneru, poskytnutí měřidel, způsob dopravy a její úhrada. V rámci velkého objemu odebraných pohonných hmot a zboží od dodavatelů jsou poskytovány množstevní slevy. Z toho vyplývá cenový výstup i pro zákazníky a dále schopnost konkurence v okolí.

Při zvyšování tržeb a zisku je důležité ze strany obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. zaměřit se na jištění pohledávky. Toto je možné provést několika způsoby. Při obchodování se zákazníkem jsou domluveny možnosti úhrady a to úhrada v hotovosti, úhrada zálohou, složení jistiny. ČSAD Havířov a. s. má pojištěné pohledávky u pojišťovny.

3. TEORETICKÉ ASPEKTY INTERNÍCH SMĚRNIC

3.1 Obecná ustanovení vnitropodnikové směrnice

Pojetí řídicí práce v rámci organizace představuje soubor praktických kroků a opatření směřujících ke zvládnutí základních problémů. Jedná se především o sjednocení individuálních a podnikových procesů a koordinaci činností jednotlivých útvarů a skupin.

Základním nástrojem ke zkvalitnění chodu firmy je vytvoření vnitropodnikových směrnic. Je třeba vzít v úvahu velikost společnosti, tak i její vnitřní uspořádání, které směrnice vydat či nevydat. Je samozřejmě rozdíl, když společnost je řízena jedním společníkem a ten je i jediným zaměstnancem. V obou případech, dodržování zákona, je povinností.

Každá organizace má definované cíle, kterých chce v průběhu činnosti dosáhnout. Vytvořením směrnic se stanoví postupy, které vedou k dosažení cílů. Rozdělí úkoly na dílčí úseky, stanoví kompetence a odpovědnost, vypracuje časový harmonogram jednotlivých kroků a určí, jak bude probíhat kontrolní činnost.

Vnitřními směrnicemi jsou daná pravidla, které musí dodržovat všichni pracovníci. Směrnicí se zajistí postup sledování hospodářských operací, což je základ pro vytyčování dalších úkolů a pro další rozhodovací úkoly k zajištění ziskovosti podniku.

Účetní jednotky vydávají směrnice zejména, jako metodické směrnice, organizační směrnice, vnitřní směrnice, pokyny, oběžníky, dopisy, rozhodnutí, nařízení a příkazy. Není podstatné, pod jakým názvem jsou vnitropodnikové směrnice vydávány, podstatný je jejich obsah.

„Soubor vnitropodnikových směrnic tvoří ty vnitropodnikové směrnice, jejichž nutnost vyplývá přímo (direktivně) z některého konkrétního právního předpisu, popř. z více právních předpisů a dále i takové vnitropodnikové směrnice, u nichž tato povinnost vyplývá nepřímo.“¹(3)

Účetní jednotka může vytvořit, dle potřeb a náplní činností, řadu dalších samostatných směrnic, jako např. organizační řád, pracovní řád, kontrola bezpečnosti a ochrany zdraví

¹ Starý, K. – Vnitropodnikové směrnice

při práci, oběh dokladů, náhrady škod, harmonogram účetní závěrky, pravidla pro vnitropodnikové účetnictví, výpočet odložené daňové povinností, zásady pro tvorbu a čerpání rezerv, školení zaměstnanců, směrnice k poskytování cestovních náhrad atd.

Přehled základních předpisů k tvorbě směrnic:

1. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
2. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
3. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů
4. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmu
5. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
6. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
7. Zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon
8. Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
9. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
10. Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
11. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
12. České účetní standardy

Co by taková směrnice v hlavičce či záhlaví měla obsahovat? Písemný materiál by měl zahrnovat takové informace, které by nezpochybňovali údaje, že daná směrnice se týká určitého subjektu. Tato informace přísluší **názvu účetní jednotky**. Určíme **druh dokumentu** názvem písemnosti směrnice, metodická směrnice, organizační směrnice, vnitřní směrnice, pokyny, rozhodnutí, příkaz atd.

K čemu směrnice slouží a o čem hovoří, nám ukládá jednoduchý **název směrnice**.

Systém zpracování účetnictví se řídí příslušným ustanovením Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a Vyhláškou č. 500/2002 Sb.

Účetní jednotka touto směrnicí uvede účetní zásady, kterými se řídí při vedení účetnictví.

Vnitropodnikové směrnice zpravidla vytváří účetní. Řídí se § 8 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, kde je popsáno, že účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Tyto písemnosti jsou pak dopracovány nebo upraveny dalšími pracovníky, jako jsou hlavní ekonom a majitelé firmy. Každá vnitropodniková směrnice musí obsahovat **zodpovědnost**, jako např. zpracoval, vydal, ověřil a schválil.

Datum a místo vydání, účinnost vydání a strana číslo je taktéž důležitou a nutnou informací.

Vnitropodniková směrnice je vydávána zpravidla na delší období a to na dobu minimálně jednoho kalendářního roku nebo hospodářského roku a tedy mají písemnosti dlouhodobý charakter.

3.2 Účtový rozvrh

Povinná vnitropodniková písemnost, kterou účetní jednotka musí sestavit, je **účtový rozvrh**. V účtovém rozvrhu jsou uvedeny všechny účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Musí být zřejmá návaznost na příslušné řádky výkazů, které jsou součástí účetní závěrky. Účtový rozvrh sestavuje účetní jednotka odlišně v případě, kdy vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a, nebo v plném rozsahu. Sestavuje se na podkladě příslušných ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále Českými účetními standardy a Zákonem č. 586/1992 Sb.,

o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Vnitropodnikovou směrnicí se stanoví základní postupy při sestavování účtového rozvrhu.²

3.3 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

3.3.1 Obecná část

Tato směrnice vychází ze Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Zákona č. 563/1991Sb., o účetnictví, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., Českými účetními standardy, a dále jako pomocný materiál lze použít Pokyn D-300 vydaný Ministerstvem financí.

3.3.2 Odpisový plán

Dle § 28 odst. 1 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku a nebo, které hospodaří s majetkem státu nebo majetkem územních samosprávných celků, není-li dále stanoveno jinak, o něm účtují a odpisují v souladu s účetními metodami. Pozemky a jiný majetek vymezený zvláštními právními předpisy nebo prováděcími právními předpisy se neodepisuje.

§ 28 odst. 6 téhož Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, účetní jednotky jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož podkladě provádějí odpisování majetku v průběhu jeho používání. Uvedený majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví.

3.3.3 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Účetní jednotka vymezí kategorie dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, krátkodobého majetku, dle finanční hranice, kterou si účetní jednotka stanoví sama, vstupní ceny a doby využitelnosti. *„Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování*

² Kovalíková H. – Vnitřní směrnice pro podnikatele

nehmotných výsledků.“³(1) „To neplatí pokud jde o pozemky, stavby, předměty z drahých kovů, pěstitelské celky trvalých porostů, ložiska nevyhrazených nerostů, umělecká díla, zvířata, která nejsou součástí stavby a další podobné předměty (§ 7 odst. 6 písm. b Vyhlášky č.500/2002 Sb.), kteréžto složky majetku jsou považovány za dlouhodobý majetek bez ohledu na jejich ocenění.“⁴(2) Do dlouhodobého majetku by měl být zařazen pouze, takový dlouhodobý majetek, který bude odepisován.

Směrnicí účetní jednotka vymezí pojmy a stanoví metodiku účtování pořízení, zařazení, evidenci, vyřazení, oceňování, technické zhodnocení, rekonstrukci a modernizaci dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

3.4 Oceňování majetku a závazků

Účetní jednotka oceňuje majetek a závazky dle Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a Českými účetními standardy.

V této směrnici účetní jednotka stanoví závazné způsoby, jakými bude jednotlivé složky majetku a závazku oceňovat.

3.5 Zásoby

Ve vnitropodnikové směrnici účetní jednotka se řídí Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Vyhláškou č. 500/2002 Sb., Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a Českými účetními standardy.

Účetní jednotka vymezí pojem zásoby, náklady související s pořízením, určí způsob účtování o zásobách. V návaznosti na obtížnost provádět jakoukoliv kontrolu, je nutné dobře zvážit způsob účtování A nebo způsob účtování B. Účetní jednotka může stanovit normami

³ Kovalíková, H. – Vnitřní směrnice pro podnikatele

⁴ Louška, F. – Vnitřní směrnice v účetnictví

přirozené úbytky, manka a přebytky, oceňování zásob a jakým způsobem bude provádět skladovou evidenci.

3.6 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Účtování nákladů a výnosů a jejich časového rozlišení se řídí Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Vyhláškou č. 500/2002 Sb. a dále Českými účetními standardy.

Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami, přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

3.7 Používání cizích měn, kursové rozdíly

V této části vnitropodnikové směrnice účetní jednotka se řídí pro zjišťování kursových rozdílů, Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zejména § 24 odst. 6 a 7, § 60 Vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Okamžik ocenění podle § 24 odst. 6 písm. a) Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je okamžik uskutečnění účetního případu, okamžik ocenění podle § 24 odst. 6 písm. b) Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, a dále v Českém účetním standardu č. 006.

Používání kursových rozdílů, vznikající v průběhu účetního období při oceňování majetku a závazků, je uvedeno v § 4 odst. 12 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

3.8 Odložená daň

Směrnice se řídí § 59 Vyhláškou č. 500/2002 Sb.

O odložené dani účtují a vykazují účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (§ 18 odst. 3 zákona). Ostatní účetní jednotky stanoví, zda budou účtovat o odložené dani a vykazovat ji.

3.9 Inventarizace majetku a závazků

Inventarizace majetku a závazku bude provedena ve smyslu příslušných ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (zejména § 6, § 29, §30), Vyhlášky č. 500 /2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a dále Českými účetními standardy. *„V souladu s § 62 odst. 7 Zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, si zažádá účetní jednotka u svého správce daně příslušného finančního úřadu o potvrzení o stavu osobního účtu. Stejně tak se bude postupovat u příslušné Správy sociálního zabezpečení a u příslušné zdravotní pojišťovny. Všechna tato potvrzení budou podkladem pro provedení dokladové inventarizace daných účtů. K sestavě neuhrazených pohledávek budou přiloženy kopie dopisů potvrzených odběrateli s uznáním jejich závazků vůči účetní jednotce.”*⁵(1)

Směrnicí stanoví, účetní jednotka, okamžik provádění inventarizace majetku a závazků, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou. Ze zákona vyplývá povinnost stanovit odpovědné osoby za provedení inventury a inventarizace, ale zároveň i dokumentovat jejich podpisové vzory, dle ustanovení § 33a, odst. 6 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Inventarizací účetní jednotka zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a porovnává tento stav se stavem v účetnictví.

Inventarizační rozdíly musí účetní jednotka proúčtovat do účetního období, za které se inventarizace provádí.

3.10 Oběh účetních dokladů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví stanoví rozsah, způsob a průkaznost vedení účetnictví. Předmětem účetnictví jsou skutečnosti, které musí být vždy doloženy účetními doklady.

⁵ Kovalíková, H. – Vnitřní směrnice pro podnikatele

Touto směrnici účetní jednotka stanoví oběh účetních dokladů a osoby odpovědné za účetní případy. Oběhem účetních dokladů se rozumí jejich číslování, vystavování, schvalování účetních dokladů, podepisování, předávání (odesílání), finanční likvidace, kompletace, jejich přezkušování ve stanoveném rozsahu, zpracování na PC, předávání k zaúčtování, uschova účetních písemností a skartace.

3.11 Podpisové záznamy osob

Podpisový záznam podle § 33a odst. 4 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se rozumí takový účetní záznam, jehož obsahem je vlastnoruční podpis nebo elektronický podpis podle Zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu a, nebo obdobný průkazný účetní záznam v technické formě.

Směrnici účetní jednotka stanoví osoby, která jedná jménem firmy, osoby, které mají dispoziční právo s bankovními účty, podpisové záznamy osob odpovědných za účetní případy, dále odpovědné osoby za náležitosti účetních a daňových dokladů, osoby odpovědné za vydávání směrnic, osoby odpovědných za zaúčtování účetních případů.

4. PRAKTICKÁ APLIKACE V ČSAD HAVÍŘOV A. S.

Hospodářská činnost a náplň obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. je velice rozmanitá, jak je zjevné z níže uvedené tabulky č. 2 „Organizačního schématu ČSAD Havířov a. s.“ Koordinace těchto hospodářských oblastí v tak rozsáhlém personálním vybavení vyžaduje vytvoření vnitřních směrnic. Zajistí vnitřní řízení účetní jednotky a stanoví metodický postup při sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech v daném čase.

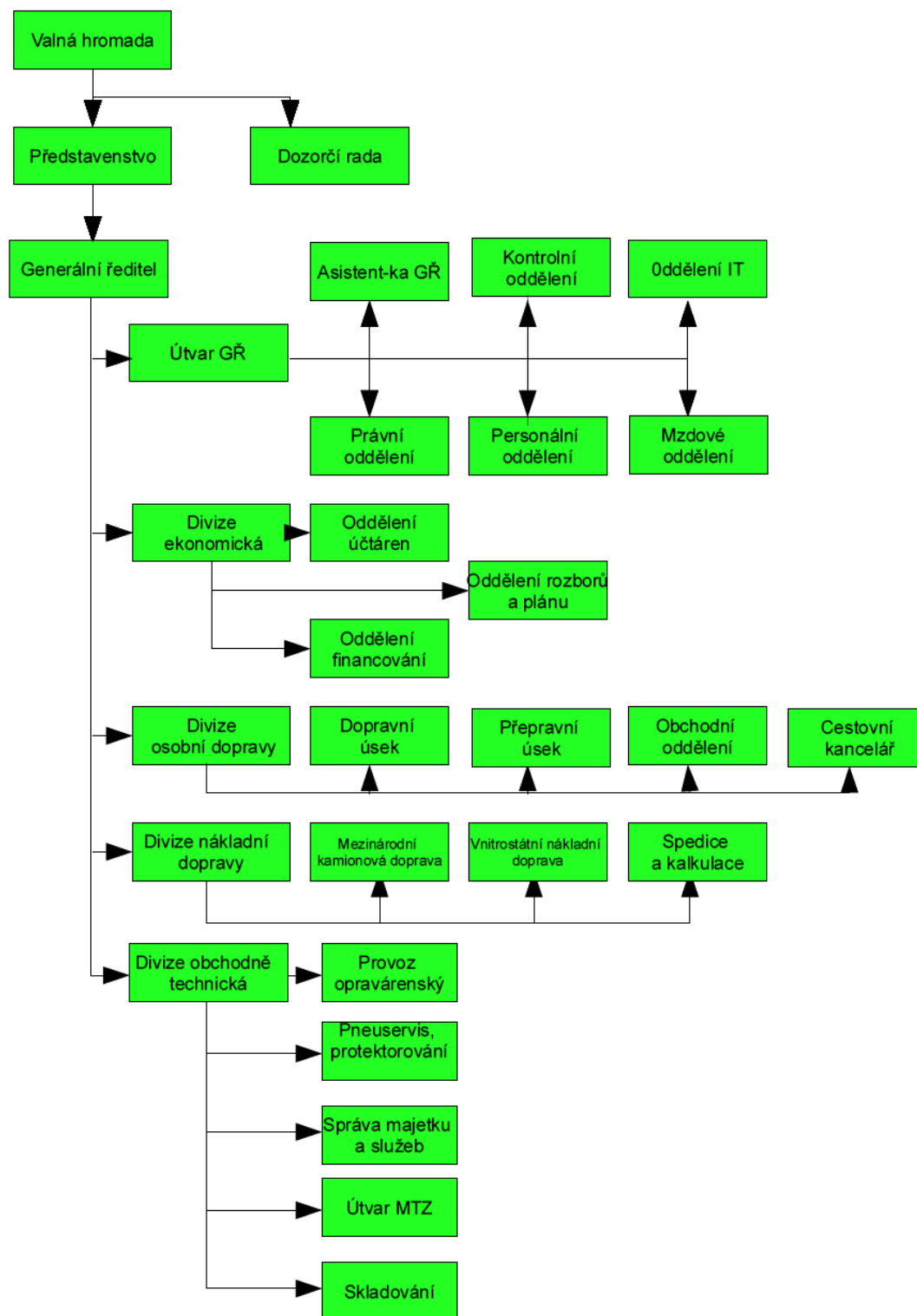
Je důležité, aby v účetní jednotce byl vypracován rozsah každé směrnice individuálně k daným činnostem. Směrnice umožní hladký chod obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. Zajistí jednotný metodický postup v různých vnitropodnikových útvarech. Jsou závazné a stanoví odpovědnost jednotlivých středisek a odpovědných zaměstnanců. ČSAD Havířov a. s. musí dodržovat velké množství právních předpisů a tím zde vzniká povinnost činnost společnosti zabezpečit. Nedodržením předpisů a metod daných vnitřními směrnicemi může být pokládáno za hrubé porušení pracovní kázně. Předcházením nedodržování daných pravidel je nutné zajistit seznámením odpovědné pracovníky s vydanými směrnicemi. Důležitější, jak formální stránka, je používání směrnic v praxi.

Dobře vytvořené směrnice pomáhají nejen vnitřním kontrolám, ale také vnějším kontrolám, jako jsou např. auditor nebo finanční úřad. Předložením vnitřních směrnic vnějším orgánům je chod obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. průhlednější, srozumitelnější a jsou k dispozici potřebné informace, určité postupy a účetní operace, na které se tak často nemusí kontrolní orgán dotazovat. Postup při kontrole je tak snadnější a jednodušší.

Při zpracovávání vnitropodnikových směrnic, by jsme si měli uvědomit, že je vydávána zpravidla na delší období a to na dobu minimálně jednoho kalendářního roku nebo hospodářského roku a tedy mají písemnosti dlouhodobý charakter.

Pro orientaci v daném množství vnitropodnikových směrnic je vytvořen ve společnosti obsahový soubor těchto směrnic, dle činností společnosti s danými čísly dokumentu. Tento obsahový soubor slouží v praxi k rychlejšímu a efektivnějšímu vyhledávání dané vnitropodnikové směrnice.

Tabulka č. 2 - Organizační schéma ČSAD Havířov a. s.



4.1 Ekonomické směrnice obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.

K datu zpracování bakalářské práce jsou v obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. v oblasti ekonomické a účetní vytvořené následující směrnice:

- Oběh účetních dokladů
- Vnitřní účetní předpisy
- Pokladní služba a manipulace s tržbami v hotovosti
- Vedení účtu zaměstnaneckého spoření – Záložna
- Inventarizace hospodářských prostředků
- Účetní závěrka za rok 2009
- Vnitřní kontrolní systém

Celkový přehled vnitropodnikových směrnic je uveden v tabulce č. 3

Tabulka č. 3 - Platné směrnice v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.

Systémová oblast		Firemní dokumentace			vydání/změna		Účinnost
Čís.	Název	Druh	Číslo	Název dokumentu			
1	Systém jakosti	.	.	Kolektivní smlouva	.	.	.
		PJ	01	Příručka jakosti	6	.	1.5.2007
		SM	01.04	Interní audit	4	.	1.4.2004
		SM	01.06	Řízení neshod, reklamací a stížností, ON a PO	3	.	1.2.2006
		SM	01.08	Hodnocení spokojenosti zákazníka	3	.	1.4.2009
2	Správa dokumentace	SM	02.01	Řízení dokumentace a záznamů	3	.	1.2.2006
		SM	02.02	Spisový a skartační řád	1	.	1.5.2006
3	Nákladní doprava	SM	03.01	Řízení provozu MKD a vnitro dálkové dopravy	2	.	1.6.2001
		PP	03.01.01	Manuál řidiče a závozníka nákladní dopravy	3	.	1.5.2007
		SM	03.02	Řízení provozu nákladní dopravy - vnitro	3	.	1.3.2010
4	Osobní doprava	SM	04.01	Řízení provozu osobní dopravy	3	.	1.5.2007
		PP	04.01.01	Manuál řidiče autobusu	3	1	1.1.2009
		PP	04.01.02	Evidence, výdeje a inventarizace čipových karet	2	.	1.2.2005
		PP	04.01.03	Postup při obsluze odbavovacích a informačních systémů EM-TEST	2	.	1.11.2007
		PP	04.01.04	Manipulace s přepravovanými zavazadly a nenalezenými předměty v autobusech	1	.	1.6.2001
		SM	04.02	Marketing a obchodní činnost v osobní dopravě	3	.	1.7.2007
		SM	04.03	Marketing a obchodní činnost v CK	2	.	1.1.2010
		SM	04.04	Zajištění oprav a technické způsobilosti vozidel OD	3	.	1.5.2007

5	Oprávérensatví	SM	05.01	Řízení opravárenského servise	3	.	1.4.2007
		PP	05.01.01	Manuál pracovníka v opravě	3	.	1.4.2007
		SM	05.02	Řízení pneuservisu a protektorovací linky	3	.	1.10.2006
		SM	05.04	Údržba a revize opravárenské technologie	1	.	1.12.2001
		PP	05.04.01	SBP při provozu zdvihacích zařízení	1	.	1.10.2003
		PP	05.04.02	Provoz tlakových nádob stabilních	2	.	1.10.2009
6	Technická kontrola	SM	06.01	Metrologický řád	5	.	1.11.2008
7	Personalistika	SM	07.01	Personální řád	2	.	1.11.2008
		SM	07.02	Hodnocení zaměstnanců	2	.	1.1.2007
		SM	07.03	Motivace zaměstnanců a zlepšovateľská činnost	1	.	1.8.2006
8	Nakupování	SM	08.01	Nakupování	2	.	1.10.2008
		SM	08.05	Provozní řád skladů MTZ	3	.	1.11.2006
		SM	08.06	Provozní řád skladů pneumatik a opravného materiálu	1	.	1.10.2006
		SM	08.08	Řízení pohledávek po lhůtě splatnosti	1	.	1.11.2006
9	Informační technologie	SM	09.01	Řízení informačních systémů	3	.	1.3.2008
50		PGŘ	2006-62	Zásady při poskytování odměn za životní a pracovní výročí	.	.	1.1.2006
		PGŘ	2006-09-01	Zlepšení diremní komunikace	.	.	1.9.2006
		PGŘ	2007-04-01	Pracovní doba TH zaměstnanců	.	.	1.4.2007
		PGŘ	2007-04-02	Vozidlo ve verzi N1-demontáž přepážky	.	.	1.4.2007
		PGŘ	2008-04-01	Mytí soukromých vozidel a provádění prací pro osobní potřebu pracovníků naší a. s.	.	.	1.4.2008
		PGŘ	2008-11-01	Poskytování pracovního volna při zvyšování kvalifikace zaměstnanců	.	.	1.11.2008

		PGŘ	2008-12-02	Zajištění dobytosti pohledávek	.	.	1.12.2008
		PGŘ	2009-01-01	Náhrada mzdy při dočasné pracovní neschopnosti	.	.	1.1.2009
		PGŘ	2009-01-02	Inventaarizace hospodářských prostředků	.	.	1.1.2009
		PGŘ	2009-09-01	Zajištění úkolů zimního provozu pro rok 2009-2010	.	.	1.9.2009
		PGŘ	2009-12-01	Účetní závěrka za rok 2009	.	.	1.12.2009
51	Organizace řízení spol.	SM	51.01	Organizační řád	4	.	1.11.2009
		SM	51.02	Pracovní řád	1	1	1.7.2004
52	Ekonomika	SM	52.01	Pokladní služba a manipulace s tržbami v hotovosti	2	1	9.2.2004
		PP	52.01.01	Vedení účtu zaměst.spoření ZÁLOŽNA	2	1	1.7.2006
		SM	52.02	Oběh účetních dokladů	3	2	1.1.2005
		SM	52.03	Hmotná zainteresovanost	6	.	1.1.2008
		SM	52.04	Vnitřní účetní předpisy	3	.	1.1.2009
		SM	52.05	Tvorba ceníků pro oceňování výkonů a služeb	1	.	1.1.2007
53	Kontrolní činnost	SM	53.01	Vnitřní kontrolní systém	2	.	1.1.2007
54	Hospodaření s majetkem společnosti	SM	54.01	Pořizování, provozování a vyřazování dopravních prostředků	2	.	1.7.2007
		SM	54.03	Ošacovací řád	3	.	1.3.2008
		SM	54.04	Zaměstnanecké slevy jízdného	1	.	15.2.2007
		SM	54.05	Provoz služebních vozidel	1	.	1.6.2007
		SM	54.06	Zásady poskytování cestovních náhrad	5	.	1.11.2009
		SM	54.07	Firemní kultura 3CSAD	2	.	1.3.2009
55	Správa služeb v BOZP, PO, energie, vodohospodářství, ekologie	SM	55.01	Organizace a řízení BOZP	3	.	1.5.2009
		SM	55.02	Nakládání s nebezpeč.chemickými látkami a přípravky	2	.	1.5.2007
		SM	55.03	Místní provozní bezpečnostní předpis	3	.	1.3.2008

		PP	55.03.02	MPBP pro provoz, údržbu a opravy nízkozdvížných vozíků	1	.	1.7.2005
		PP	55.03.03	MPBP pro provoz, údržbu a opravy motorových vozíků	1	.	1.7.2008
		SM	55.04	Organizace a řízení PO	4	.	1.2.2008
		SM	55.06	Havarijní plán provozovny Šenov	2	.	1.10.2006
		PP	55.06.01	Provozní řád čerpací stanice PHM-základní závod Šenov	1	.	1.7.2005
		PP	55.06.02	Provozní řád ČOV-provozovna Šenov	1	.	1.11.2006
		PP	55.06.03	Provozní řád plnicí stanice zemního plynu	1	.	1.5.2007
		PP	55.07.01	Provozní řád čerpací stanice PHM-AN Havířov	1	.	1.7.2005
		SM	55.09	Nakládání s odpady	2	.	1.4.2008
56	Služby pro cizí	SM	56.01	Provozní řád veřejné sklady	3	.	1.2.2008
57	Ostraha majetku a. s.	SM	57.01	Zabezpečení ochrany majetku	2	.	1.1.2007
58	Činnosti podléhající zvláštnímu režimu	SM	58.01	Utajované skutečnosti tvořící předmět obchodního tajemství	2	.	1.6.2004
		SM	58.02	Zabezpečení ochrany osobních údajů	1	.	15.2.2003
		SM	58.03	Organizační řád krizového štábu	2	.	1.7.2009

Zdroj: intranet obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.

4.1.1 Oběh účetních dokladů

Předmětem této směrnice je popis pravidel při oběhu účetních dokladů.

Tato směrnice obsahuje rozsah platnosti, schéma procesu a matici zodpovědnosti. V oběhu účetních dokladů je v první řadě stanoveno dle § 11 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, co účetní doklad musí obsahovat. Oběh účetních dokladů je vázán na časový harmonogram a v neposlední řadě důležitou součástí této směrnice jsou podpisové vzory oprávněnosti vystavovat, přezkušovat a schvalovat účetní případy.

Cílem je vytvoření a dodržování postupů při oběhu účetních dokladů v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.

4.1.2 Vnitřní účetní předpisy

Předmětem vnitřních účetních předpisů je popis pravidel ekonomického řízení společnosti.

Úvodem, tohoto předpisu je popsán systém zpracování účetnictví to znamená, jaký informační systém obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. používá pro zpracování účetních dat.

Seznam účetních knih, číselníky zaúčtování jednotlivých účetních případů a postupy účtování, které je vedeno v souladu s účetními předpisy a ostatními zákony. Předpis v dalším bodě obsahuje popis, co je účetní závěrka a popis jednotlivých etap sestavování měsíčních a ročních závěrek.

Účtový rozvrh, který je sestaven na podkladě směrné účtové osnovy a dalších ustanovení Vyhlášky č. 500/2002 Sb. a obsahuje vazby na výkaz rozvahy a výkaz zisku a ztrát. Analytické účty jsou vytvořeny dle interních potřeb účetní jednotky. V účtových třídách 5 a 6 jsou znakem označeny daňové neúčinné náklady a výnosy a současně jsou evidovány na zvláštním analytickém účtu 900. Účtový rozvrh je uveden v příloze č. 1.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, cenné papíry je další podkapitolou tohoto předpisu, ve které jsou vymezeny jednotlivé kategorie dlouhodobého hmotného

a nehmotného majetku, pořízení, evidence a vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, technické zhodnocení, rekonstrukce a modernizace. Směrnicí jsou popsány postupy účtování určitých případů na jednotlivé účty.

Oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, kde směrnice popisuje, kdy účetní jednotka oceňuje majetek a jakou cenu k ocenění použije

V případě, kdy společnost k plnění svých úkolů nepotřebuje dlouhodobý majetek, dochází k **nájmu majetku**, který je rovněž řešen tímto předpisem.

Pronajatý hmotný movitý majetek s následnou koupí také směrnice řeší a popisuje od počátku až po předání majetku.

Předpisem je vytvořen **odpisový plán**. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. odepisuje nepřímo prostřednictvím účetních odpisů, které jsou vytvořeny v souladu s ustanovením zákona o účetnictví. Pro účetní odepisování společnost používá roční odpisové sazby, které jsou součástí odpisového plánu. Odpisy daňové jsou stanoveny Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. ČSAD Havířov a. s. rozlišuje rovnoměrné a zrychlené daňové odepisování. Směrnice stanovuje odpovědného pracovníka pro zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do SKP skupin a přiřazení odpisové sazby. Odpisový plán je uveden v příloze č. 2.

Cenné papíry je další částí vnitřního předpisu, kde je vymezen pojem cenných papírů a podílů. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. sleduje cenné papíry a podíly na analytických účtech podle druhů cenných papírů, eminentů a jmenovitých hodnot. Dál směrnice popisuje, jak ČSAD Havířov a. s. oceňuje cenné papíry při pořízení a ke konci rozvahového dne.

Zásoby a jejich evidence je další velkou kapitolou této směrnice, kterou jsou vymezeny zásoby, je zde uveden způsob účtování o zásobách, v jaké ceně jsou na skladě vedeny zásoby stejného druhu. Oceňování zásob u nakoupených zásob a vytvořených vlastní činností a je stanovena norma pro přirozené úbytky zásob.

Časové rozlišení nákladů a výnosů. V této části předpisu je stanovena zásada účtování nákladů a výnosů do období, s ním časově a věcně souvisí.

Zásady pro tvorbu dohadných položek a rezerv, kde směrnice popisuje vymezení dohadné položky a druhy dohadných aktivních a pasivních položek. Zásada pro tvorbu a používání zákonných a ostatních rezerv. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. tvoří zákonné a ostatní rezervy. Je stanovena výše, odpovědnost za tvorbu a používání rezerv.

Zásady pro tvorbu a používání zákonných a ostatních rezerv ve směrnici je odkaz na tvorbu zákonných rezerv a rezerv na opravy hmotného majetku. Součástí směrnice je stanovení výše rezerv, která se určí individuálně na základě rozpočtu. Odpovědnost za tvorbu a používání rezerv je rovněž stanoveno směrnici.

Zásady pro tvorbu a čerpání opravných položek. Směrnice popisuje na čem je tvorba opravných položek u dlouhodobého majetku, zásob a pohledávek závislá.

Další části vnitřního účetního předpisu jsou **kursové rozdíly, cizí měny**. Popisuje způsob účtování a v okamžiku ocenění používání kursu při přepočtu v průběhu roku a ke konci rozvahového dne.

Způsob účtování DPH v této části je popsáno, na jakém podkladě je prokázáno finančnímu orgánu uspořádání a návaznost účtování DPH na daňové přiznání.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. provádí **výpočet odložené daňové povinnosti**, který je popsán v této části směrnice.

Závěr tohoto předpisu uvádí externí dokumentace, které byly použity při tvorbě vnitřního účetního předpisu a interní dokumentace na které se následně předpis váže.

Cílem vnitřního účetního předpisu je realizace obecně právních předpisů a zákonných norem na podmínky obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. v oblasti účetnictví a daňového systému.

4.1.3 Vedení účtů zaměstnaneckého spoření - záložna

Předmětem směrnice je popis pravidel při vedení účtů zaměstnaneckého spoření v podnikové záložně.

Směrnici jsou popsány podmínky založení a rušení účtu, vedení a úročení terminovaného a běžného účtu. Popis podávání informací o případných změnách úrokových sazeb, o zůstatcích na účtu. Nakládání s vkladem, předčasný výběr, nahlášení výběru, vyhrazení práva a ručení vkladů. Součástí směrnice je popis bezpečnostního opatření.

Cílem směrnice je vytvořit a udržovat postupy při vedení účtů zaměstnaneckého spoření v podnikové záložně.

4.1.4 Pokladní služba a manipulace s tržbami v hotovosti

Předmětem směrnice je popis pravidel při manipulaci s tržbami v hotovosti a při zřizování a provozu pokladen v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. včetně jejich zabezpečení.

Směrnici jsou vymezeny pojmy a definice pro aktivní pokladny v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. , popis procesu používání jednotlivých pokladen a matice zodpovědnosti v rámci manipulace s finančními částkami. Povinnost dodržování termínů odvodů tržeb a dodržování inventarizace. Směrnici jsou stanovené pokladní limity a směnné, dle potřeb ČSAD Havířov a. s. Závěrem této směrnice jsou uloženy bezpečnostní zásady při manipulaci se samoobslužným depozitním terminálem a uložení klíčů od míst, kde se pokladny nachází.

Cílem je vytvořit a udržovat postupy při manipulaci s tržbami v hotovosti a při provozu pokladen včetně stanovení zásad bezpečnosti.

4.1.5 Inventarizace hospodářských prostředků

Další směrnici vytvořenou v obchodní společnosti ČSAD Havířov a.s. je příkaz generálního ředitele, který ustanovuje řádné zabezpečení inventarizačních prací.

Směrnici je jmenovaná ústřední inventarizační komise a dílčí komise, pro zajištění a vlastní provedení jednotlivých druhů hospodářských prostředků.

Inventarizací jsou prováděny kontroly, které zahrnují několik kroků:

- zjištění skutečného stavu majetku a závazků (inventura),
- porovnání stavu zjištěného inventurou se stavem účetním,
- vyčíslení inventarizačních rozdílů,
- proúčtování a vypořádání inventarizačních rozdíl.

Stav zjištěný fyzickou a dokladovou inventurou se musí zaznamenat v inventurních soupisech.

Směrnici jsou popsány rozdíly, které vyplynou z inventarizací, jako je manko, schodek a přebytek. ČSAD Havířov a. s. má stanovenou normu manka přirozeného úbytku a návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů.

Nedílnou součástí směrnice je popis náležitostí inventarizačního zápisu a sestavení terminovaných úkolů.

4.2 Zhodnocení a doporučení

Hospodářská činnost a náplň obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. je velice rozmanitá a tomu i odpovídá řada vytvořených směrnic, které jsou uceleny do souboru vnitropodnikových směrnic.

Směrnice jsou závazné pro všechny dotčené zaměstnance obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. Jsou dostupný všem vedoucím pracovníkům, kteří jsou povinni prokazatelně (písemně) seznámit se směrnicemi dotčené zaměstnance svého útvaru.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. využívá vnitřní systém (vnitřní intranet). Tento systém umožňuje, aby dotčení pracovníci byli seznámeni jak s novými směrnicemi, tak i dodatky ke stávajícím směrnicím okamžitě po schválení směrnice.

Veškeré směrnice vytvořené v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. jsou v souladu s níže uvedenými zákony:

13. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
14. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
15. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů
16. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmu
17. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
18. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
19. Zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon
20. Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
21. Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
22. Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
23. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
24. České účetní standardy

Směrnice ekonomické a účetní obsahují veškeré okolnosti, které mohou v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. nastat.

Směrnicí jsou stanoveny postupy zaúčtování jednotlivých účetních případů v návaznosti na účtový rozvrh, který je sestaven na podkladě směrné účtové osnovy a dalších ustanovení Vyhlášky č. 500/2002 Sb., a obsahuje vazby na výkaz rozvahy a výkaz zisku a ztrát.

Analytické účty jsou vytvořeny dle interních potřeb účetní jednotky, což umožňuje ČSAD Havířov a. s. podrobněji sledovat určité účetní případy.

V účtových třídách 5 a 6 jsou znakem označeny daňové neúčinné náklady a výnosy a současně jsou evidovány na zvláštním analytickém účtu 900.

Vnitropodnikové účetnictví je zajišťováno soustavou účtů, jejichž význam je uveden v účtovém rozvrhu účtových skupin 8 a 9, organizační strukturou rozčleněnou na střediska a definovanými okruhy činností.

Měsíčně obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. provádí klíčování správní a provozní režie. Náklady a výnosy HS 500 – správa a. s. (mimo HS 590 – neklíčované středisko) a HS 600 – správa majetku a služeb (mimo HS 690 - neklíčované středisko) jsou klíčovány dle průměrného stavu pracovníků za běžný měsíc prostřednictvím účtových skupin 8 a 9 do nákladů a výnosů jednotlivých nákladových středisek.

Účtový rozvrh je sestaven v dostatečném rozsahu, eventuálně je doplňován o účty v průběhu účetního období, dle potřeb obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. Odpovědnost za správnost tvorby účtového rozvrhu má vedoucí účtárny. Účtový rozvrh je uveden v příloze č. 1.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. si zvolila v souladu s ustanovením § 7 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, účetní odpisy rozdílné od odpisů daňových.

Pro účetní odpisování jsou používány roční odpisové sazby, které jsou uvedeny v příloze č. 3.

Pro správné stanovení odpisové sazby je majetek zařazen do příslušné odpisové třídy. Třídění hmotného majetku je uvedeno v tabulce č. 4.

Tabulka č. 4 – Třídění hmotného majetku

Třída	Název	Pořízení	Zařazení	Oprávky
1	Budovy a haly	042/100	021/100	081/100
	Stavby	042/110	021/100	081/100
2	Ostatní stavební objekty	042/200	021/200	081/200
3	Energetické stroje a zařízení	042/300	022/300	082/300
4	Pracovní stroje a zařízení	042/400	022/400	082/400
5	Přístroje a zvl.tech.zařízení	042/500	022/500	082/500
6	Dopravní prostředky	042/600	022/600	082/600
7	Inventář	042/700	022/700	082/700
8	Pozemky a trvalé porosty	042/800	031/100	
9	DHM do 40 000,-Kč	042/900	022/900	082/900

Zdroj: vlastní zpracování

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. od 1. 1. 2002 u dlouhodobého nehmotného majetku stanovuje kategorie v pořizovací ceně od 25 000,-Kč do 60 000,-Kč. Tento majetek se zavádí na účet 013. Odepisuje se rovnoměrně po dobu dvou let, účetní odpisy jsou daňově uznatelným výdajem.

Dlouhodobý nehmotný majetek v pořizovací ceně vyšší než 60 000,-Kč a s dobou použitelnosti delší než 1 rok je odepisován podle odpisového plánu ČSAD Havířov a. s.

Drobný nehmotný majetek v pořizovací ceně od 0,-Kč do 25 000-Kč je účtován přímo do spotřeby na účet 518/700.

Od 1. 1. 2002 se stanovuje kategorie dlouhodobého hmotného majetku pro movité věci, v pořizovací ceně od 25 000,-Kč do 40 000,-Kč a s dobou použitelnosti delší než 1 rok. Tento majetek se zavádí na účet 022 a odepisuje se rovnoměrně po dobu dvou let, účetní odpisy jsou daňově uznatelným výdajem.

Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně vyšší než 40 000,-Kč a s dobou použitelnosti delší než 1 rok je odepisován podle odpisového plánu ČSAD Karviná a. s.

Nákup předmětů v pořizovací ceně 501,-Kč až 25 000,-Kč je účtován prostřednictvím majetkových účtů, tj. přes sklad přímo do spotřeby. Operativní evidenci těchto předmětů zajišťuje útvar správy majetku, neboť po převedení do užívání se již nevedou v účetní evidenci.

Zůstatková cena se zjišťuje pomocí opravek vytvářených v souladu s účetními odpisy. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. rozlišuje rovnoměrné, tak zrychlené daňové odpisy.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. pravidelně obnovuje vozový park tzn., že největší objem investovaných ročních financí jde na nákup autobusů. Od 1. 1. 2001 při odepisování autobusů pravidelné osobní dopravy společnost používá zrychlené daňové odpisy. Ve směrnici je ošetřeno, dle novely zákona o daních z příjmů, uplatnění mimořádných odpisů. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. využila výhodného uplatnění mimořádných odpisů u nově pořízeného dlouhodobého majetku v roce 2009 v odpisové skupině 1 a 2. V ostatních případech ČSAD Havířov a. s. užívá rovnoměrného odepisování.

Zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do třídy, SKP a přiřazení odpisové sazby stanovuje útvar správy majetku a služeb při svěření majetku do používání. Zvolený způsob musí být používán po celou dobu odpisování a mění se pouze změnou těchto pravidel.

Dlouhodobý majetek se začíná odepisovat v měsíci převzetí do používání a končí v měsíci, ve kterém byla odepsaná zůstatková cena. U majetku, který není plně odepisován a je vyřazen z výše uvedených důvodů se odepisuje zůstatková cena do nákladů v měsíci, ve kterém k vyřazení došlo.

Účetní i daňové odpisy dle správně vložených údajů se propočítávají automatizovaně programem pro zpracování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Odpisový plán a směrnice k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku zachycují veškeré okolností, které mohou nastat a v případě nutnosti je obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. doplňuje.

Majetek, jenž obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. užívá formou finančního leasingu je operativně veden v účetnictví v účetním systému v podsystému majetek ve třídě 0. Zde je veden po celou dobu nájmu. Do nákladů se účtují měsíční splátky, dle splátkového kalendáře (odpis). V okamžiku odkoupení majetku, dle leasingové smlouvy, se předmět leasingu zavede do účtové třídy 0 bez ohledu na cenu a dobu použitelnosti.

Při nabytí majetku úplatně bude oceněn pořizovací cenou, vyplývající z leasingové smlouvy a u bezúplatného nabytí bude oceněn reprodukční pořizovací cenou.

Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se přepočítávají na českou měnu kurzem devizového trhu. Tento stanovuje Česká národní banka. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. oceňuje v průběhu roku okamžikem uskutečnění účetního případu a ke konci rozvahového dne.

V průběhu roku se používá aktuální kurz ČNB ke dni uskutečnění účetního případu. Pojem „uskutečnění účetního případu“ je ve směrnici Vnitřní účetní předpisy přesně definován pro účetní operace, které mohou v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. nastat.

Jelikož aktuální denní kurz vyhláší ČNB až po zafixování, a to v 14.15 hodin, ČSAD Havířov a. s. používá v příslušném kalendářním dni kurz ČNB platný v předchozím kalendářním dni. Tento postup se však nepoužije pro rozvahový den, kdy se přepočty provedou podle denního kurzu příslušného rozvahového dne nebo dne, kdy se sestavuje účetní závěrka.

Vnitřním účetním předpisem je popsána evidence zásob v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. Směrnice vymezuje zásoby, mezi které patří skladový materiál, nedokončená výroba, skladové zboží a drobný hmotný majetek do 25 000,-Kč nevýdaný do používání.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. používá pro účtování o pořízení a úbytku zásob způsob A. Zásoby stejného druhu jsou vedeny ve skladě v ceně zjištěné aritmetickým průměrem, který se počítá po každém příjmu na sklad. Součástí zásob jsou vedlejší náklady s pořízením související. Mezi vedlejší náklady patří dopravné, které se aktivuje na konci účetního období a rozpouští do nákladů poměrem k celkovému nákupu a spotřebě zásob.

Směrnici je popsán materiál, který se účtuje přes skladové účetnictví a materiál, který se účtuje přímo do spotřeby.

Nedílnou součástí je oceňování zásob. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. oceňuje nakoupené zásoby pořizovací cenou, což je cena včetně nákladů s pořízením související. Zásoby, které jsou pořízené bezplatně nebo jsou vrácené z jiné činnosti, se oceňují reprodukční pořizovací cenou. Zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují vlastními náklady. Vlastní náklady zahrnují přímé náklady jako je přímý materiál, přímá mzda včetně sociálního a zdravotního pojištění a dále nepřímé náklady, kde je zahrnuta energie a odpisy. Na střediscích, dle technických a technologických výrobních postupů, mají vypracovanou

vlastní strukturu kalkulačního vzorce. Podle tohoto vzorce se zásoby vytvořené vlastní činností aktivují přes skladové účetnictví.

Směrnici je stanovena norma přirozeného úbytků, která činí 0,5% z ročního obrátu.

V části směrnice zásady pro tvorbu a používání zákonných rezerv se směrnice odvolává na Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu.

Rezervy jsou vyjádřením principu opatrnosti. V této části směrnici jsou popsány principy tvorby rezerv. Výše rezervy se v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. stanoví individuálně na základě rozpočtu. Je stanovena doba tvorby rezervy. Odpovědnost a návrh za tvorbu a použití rezervy na opravy hmotného majetku má příslušný pracovník, v jehož kompetenci se majetek nachází a návrh na vytvoření ostatních rezerv předkládá ekonomický ředitel ke schválení generálnímu řediteli.

Směrnici je stanovena inventarizace, která se provádí vždy k rozvahovému dni.

V případě nutnosti pro vyrovnaní výkyvů hospodaření na rizika či ztráty z podnikání na základě rozhodnutí ekonomického ředitele obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. budou tvořené další rezervy na rizika a ztráty a na daň z příjmu.

Směrnici jsou popsány zásady pro tvorbu a čerpání opravných položek. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. vytváří účetní opravné položky k majetku, u kterého se při inventarizaci zjistí, že jeho ocenění v účetnictví je vyšší než momentální tržní cena. Tato skutečnost je však přechodného charakteru. V případě znehodnocení se majetek odepíše při respektování platných účetních a daňových postupů.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. tvoří opravné položky u dlouhodobého majetku, zásob a k pohledávkám.

Opravné položky k majetku se stanoví na základě výsledku inventarizace. Tvoří se v případě znehodnocení nebo zcizení majetku, kdy není známo, zda majetek se bude likvidovat nebo opravovat. V případě zcizení není zřejmé, že majetek není možné získat v původním stavu zpět.

Opravné položky k zásobám se vytvoří, pokud jejich obrátka je malá nebo žádná a jejich možnost zpracování ve firmě je velmi nízká. Čímž je dáno, že tvorba je závislá na obrátce zásob. O nutnosti účtování a výši opravné položky u zásob rozhodne vedoucí MTZ.

Tvorba opravné položky k pohledávkám je závislá na lhůtě splatnosti v kombinaci s tvorbou zákonných položek. Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. rozlišuje tvorbu zákonných opravných položek a tvorbu účetních opravných položek.

Nedílnou součástí této části směrnice je odvolání na Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, Zákon 593/1992/Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu.

V obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. je vytvořená směrnice, jejíchž předmětem je zabezpečit vnitřní kontrolní činnost a naplnění povinností stanovené zaměstnavateli a legislativními předpisy. Kontrolní činnost je zaměřena na základní aktivity ve všech činnostech, které společnost provozuje. Zastřešuje proces řízení, poskytuje vrcholovému vedení, vedení divizí a vedoucím útvarů informace o účinnosti řízení a podklady pro další cíle.

Kontrolní aktivity jsou plánovitě zabezpečovány na jednotlivých útvarech. Samostatnou část tvoří inspekční služba vedoucích zaměstnanců, jež je směřována do oblasti celkového chodu pracovišť firmy. Kontroly se dotýkají jak záležitosti legislativní, tak dochází ke kontrole dodržování obecných zásad bezpečnosti práce a požární ochrany.

Kontrolní činnost je řízena závaznými postupy a zjištěný závěr je zapsán v záznamu kontrol, který je předán k vyhodnocení. Po vyhodnocení se přijímá opatření k nápravě.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. má zavedený systém řízení kontroly jakosti, je držitelem certifikátu jakosti ISO 9001:2000 a tento uplatňuje.

Vnitropodnikové směrnice ekonomické a účetní jsou průběžně kontrolovány a v případě legislativní změny jsou doplňovány. Tyto kroky jsou prováděny pouze po konzultaci a se souhlasem auditora interního auditu.

Systém managementu jakosti (dále jen QMS) organizace je v celém rozsahu podroben internímu auditu nejméně jedenkrát ročně v souladu s Ročním plánem interních auditů, který

obsahuje rozsah stanovených požadavků QMS na útvary nebo činnosti v organizaci. V rámci řešení neshod v souladu s požadavky normy ISO 9001:2000 jsou uvedeny v textu zprávy „Zjištění / Doporučení“. Tyto je nutno vypořádat v přiměřeném termínu formou opatření k nápravě nebo preventivním opatřením.

Vnitropodnikovou směrnicí v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. je vypracován systém, který slouží ke zkvalitnění postupů pracovních činností. Tzn. zamezení vytváření nepotřebných a duplicitních formulářů a písemností, neznalosti problematiky pracoviště a pracovních povinností. Vnitropodnikové směrnice neplní pouze povinnosti legislativní, ale jsou především nástrojem k řízení účetní jednotky. Toto se projeví ve zjednodušení průběhu kontrol vnitřních i vnějších, zjednodušení auditu nebo daňové kontroly.

V oblasti ekonomické a účetní jsou směrnice v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. vydávány s náležitostmi uvedenými v teoretické části tzn., že směrnice obsahují externí dokumentace, které se odvolávají na zákon, jehož se směrnice týká.

Následně je důležité upozornit na to, že směrnice jsou vypracovány individuálně k daným oblastem, kterým se společnost věnuje. V ekonomických směrnicích má obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. zachyceny veškeré operace, které probíhají na ekonomickém oddělení.

Zajišťují metodické postupy, zprůhlednění organizačních vztahů a vazeb, veškeré provozní případy, s kterými se společnost setkává.

Obchodní společnost ČSAD Havířov a. s. je účetní jednotkou, která tvoří konsolidační celek a sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu (§ 18 odst. 3 zákona). Za významné považují Vnitřní účetní předpisy, jelikož od nich se odvíjí podchycení a zaúčtování všech operací, které v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. probíhají. Dávají základ k sestavení roční závěrky, daňového přiznání a Výroční zprávy. Výroční zpráva seznamuje akcionáře se stavem obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.

Analýzou a konfrontací vytvořených směrnic v obchodní společnosti ČSAD Havířov a.s. s teoretickými směrnicemi, které charakterizují ideální stav v účetní jednotce, jsem došla k závěru, že vnitropodnikové směrnice ekonomické a účetní jsou vytvořené v dostatečném rozsahu jak z hlediska legislativní, tak i v rámci organizačních požadavků. Směrnice pokrývají veškeré okolnosti, které mohou v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. nastat.

V rámci kontrolní činnosti a kontrolní činnosti ISO 9001:2000 dochází k dostatečné kontrole v oblasti funkčnosti a synchronizaci jednotlivých činností a formální kontrole jednotlivých směrnic.

5. ZÁVĚR

Zpracované téma bakalářské práce „Vnitropodnikové směrnice ve společnosti ČSAD Havířov a. s.“ se zabývalo vnitropodnikovými směrnicemi ekonomickými a účetními. Je to jedna z oblastí, která by neměla být v účetních jednotkách zanedbatelná. Vnitropodnikové směrnice jsou vytvářeny k účelu splnění povinností daných legislativou. Především však důležitost a význam vnitropodnikových směrnic spočívá v tom, že plní funkci řídicí práce v rámci organizace a představuje soubor kroků a opatření směřujících ke zvládnutí základních problémů. Jedná se především o sjednocení individuálních a podnikových procesů a koordinaci činností jednotlivých útvarů a skupin. Vnitropodnikové směrnice jsou pravidla, které musí dodržovat všichni pracovníci. Zajišťují postup sledování hospodářských operací, což je základ pro stanovení rozhodovacích úkolů, které zajišťují ziskovost společnosti.

První část bakalářské práce byla zaměřena na představení obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. Jsou zde zachyceny obchodní aktivity, na které je ČSAD Havířov a. s. především zaměřena.

Teoretickými aspekty vnitropodnikových směrnic byl, v druhé části bakalářské práce, charakterizován ideální stav v účetní jednotce. Byly zde uvedeny příklady vnitropodnikových směrnic, které jsou vytvářeny k účelu splnění povinností legislativou.

Další část bakalářské práce byla praktická, ve které jsou popsány směrnice ekonomické a účetní, které jsou v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. k datu bakalářské práce v platnosti. Kapitola obsahovala již zmiňovanou praktickou část v aplikaci teoretických výsledků s celkovým zhodnocením a následným doporučením.

Cílem práce bylo posouzení dostatečnosti vnitropodnikových směrnic ekonomických a účetních vytvořených v obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s. z hlediska legislativních, ale i organizačních požadavků v rámci společnosti. Zhodnocení dodržování vytvořených směrnic a návrhy na jejich optimalizaci, což bylo naplněno především v poslední kapitole.

Seznam použité literatury:

- (1) KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*, 7. Vydání, ANAG, 2009. ISBN 978-7263-516-0
- (2) LOUŠKA, F. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*, 5. Vydání, GRADA Publishing, a.s., 2008. ISBN 978-80-247-2576-5
- (3) STARÝ, K. *Vnitropodnikové směrnice*. Vydání měsíčník Český Těšín. PORADCE, 2004. ISSN 1213-9270,

Právní předpisy:

- (1) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- (2) Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- (3) Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů
- (4) Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmu
- (5) Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- (6) České účetní standardy

Internetové stránky:

<http://business.center.cz/>

Seznam příloh

Příloha č. 1: Účtový rozvrh obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.

Příloha č. 2: Odpisový plán obchodní společnosti ČSAD Havířov a. s.

Seznam použitých zkratek:

č.	číslo
a. s.	akciová společnost
s. r. o.	společnost s ručením omezením
tj.	to jest
tzn.	to znamená
atd.	a tak dále
apod.	a podobně
např.	například
popř.	popřípadě
odst.	Odstavec
písm.	písmeno
Sb.	sbírka
ISO	International Organization for Standardization (Mezinárodní organizace pro normalizaci)
CNG	stlačený zemní plyn
ADR	Accord européen relatif au transport international des marchandises Dangereuses par Route (přeprava nebezpečných nákladů)
EU	Evropská unie
GPS	Global positioning systems (monitorovací zařízení)
STK	stanice technické kontroly
SKP	standardní klasifikace produkce
DPH	daň z přidané hodnoty
HS	hospodářské středisko
ČNB	Česká národní banka
MTZ	materiálně technické zásobování
QMS	Quality management systems (systém managementu jakosti)

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- byl(a) jsem seznámen(a) s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 4. května 2010

.....
Jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

Žákovská 1022/6, Havířov - Město